

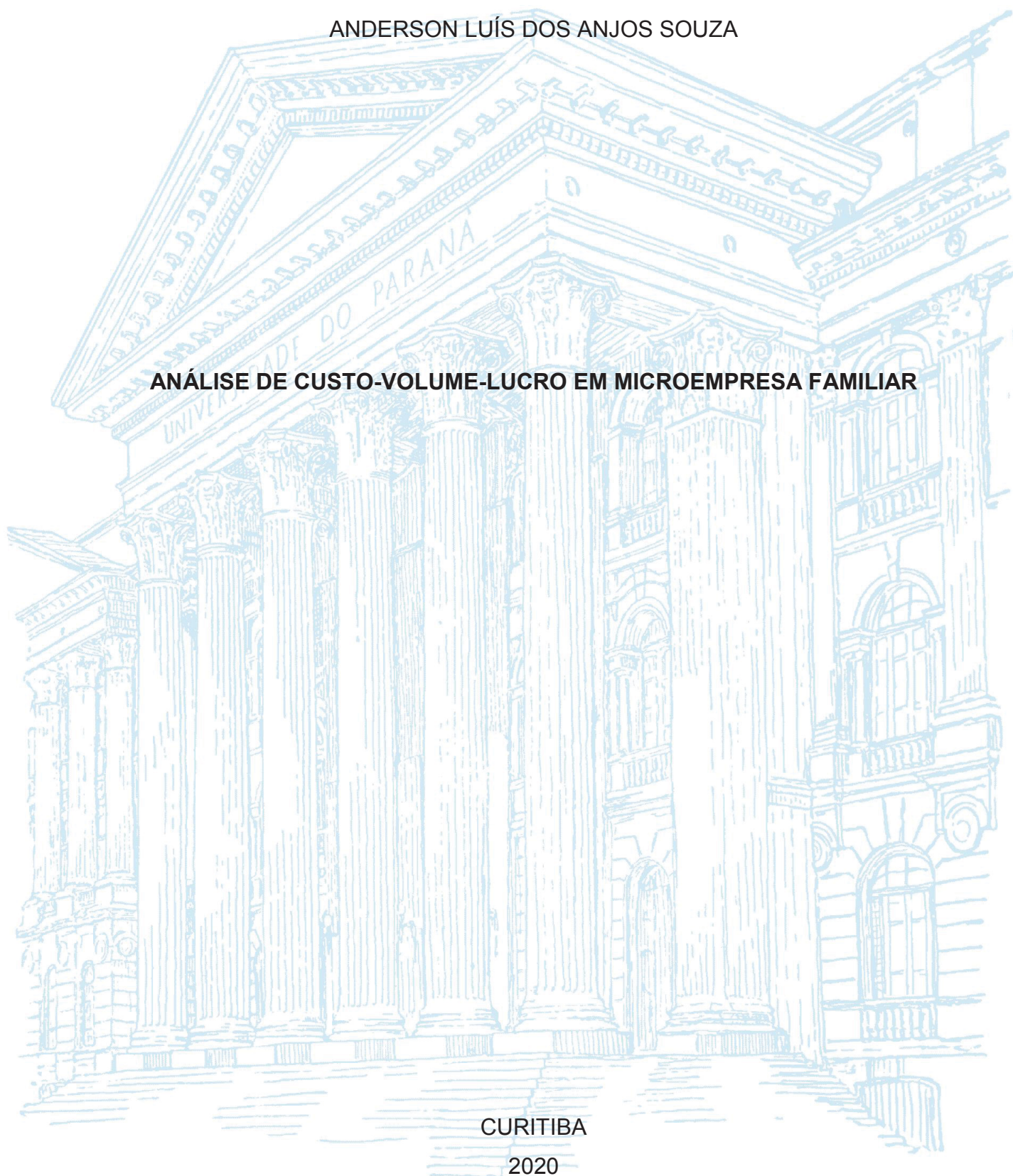
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ANDERSON LUÍS DOS ANJOS SOUZA

**ANÁLISE DE CUSTO-VOLUME-LUCRO EM MICROEMPRESA FAMILIAR**

CURITIBA

2020



ANDERSON LUÍS DOS ANJOS SOUZA

**ANÁLISE DE CUSTO-VOLUME-LUCRO EM MICROEMPRESA FAMILIAR**

Monografia apresentada ao curso de Especialização em Gestão de Negócios, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista.

Orientador: Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto.

CURITIBA

2020

## RESUMO

O presente estudo objetiva analisar a relação custo-volume-lucro e sua utilização como ferramenta gerencial na estratégia e tomada de decisão em uma microempresa familiar, proporcionando aos gestores uma visão precisa da real situação da organização. O estudo, quanto aos objetivos, é considerado empírico, quanto aos procedimentos, foi realizado um estudo de caso, e quanto à abordagem como qualitativa. Após evidenciar as principais características da empresa pesquisada e analisar suas informações, os valores demonstram baixa margem de lucratividade no período pesquisado, além de um resultado abaixo do suposto e, com isso, é fortalecida a teoria quando apresenta a importância de se ter um controle bastante eficaz das operações de qualquer negócio. O resultado traz evidências da utilidade da análise CVL e da necessidade de informações de custos para a tomada de decisões. Por conseguinte, os gestores precisam se conscientizar sobre a correlação dos custos, volume e lucro no planejamento e na tomada de decisão; sem esse tipo de análise fica muito difícil desenvolver um planejamento, traçar metas, e o principal, saber como a empresa comporta-se financeiramente.

**Palavras-chave:** Custo-volume-lucro. Decisões. Micros e Pequenas Empresas.

## **ABSTRACT**

The presented study aims to analyze the Cost-Volume-Profit relation and its use as a managerial tool in the strategy and decision making in micro and small companies, providing managers with an accurate view of the real situation of the organization. The study, regarding the objectives, is considered empirical, regarding the procedures, a case study was carried out, and regarding the approach as qualitative. After highlighting the main characteristics of the researched company and analyzing its information, the values show a low profit margin in the period surveyed, in addition to a result below the supposed and, thus, the theory is strengthened when it presents the importance of having a sufficient control of the operations in any business. The result provides evidence of the usefulness of CVL analysis and the need of cost information for decision making. Therefore, managers need to be aware of the interrelationship of costs, volume and profit in planning and decision making; without this type of analysis, it becomes very difficult to develop a plan, set goals, and the main thing, to know how the company behaves financially.

**Keywords:** Cost-volume-profit. Decisions. Micros and Small Companies.

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – MODELO DE GERSICK .....	13
------------------------------------	----

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA .....	19
TABELA 2 – MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL.....	20
TABELA 3 – DESPESAS FIXAS DO PERÍODO .....	21
TABELA 4 – PONTO DE EQUILÍBRIO POR CALÇADO .....	21

## **LISTA DE ABREVIATURAS OU SIGLAS**

IBGE	- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA
PIB	- PRODUTO INTERNO BRUTO
CVL	- ANÁLISE CUSTO-VOLUME-LUCRO
MC	- MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO
CU	- CUSTO UNITÁRIO
PE	- PONTO DE EQUÍLIBRIO

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....	9
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA .....	9
1.3 OBJETIVOS .....	9
1.3.1 Objetivo geral .....	9
1.3.2 Objetivos específicos.....	10
1.4 JUSTIFICATIVA .....	10
1.5 ORGANIZAÇÃO DO CONTEÚDO .....	10
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA .....</b>	<b>11</b>
2.1 CARACTERIZAÇÃO DE EMPRESAS FAMILIARES .....	11
2.2 CUSTOS VARIÁVEIS COMO INSTRUMENTOS DE GESTÃO .....	13
2.2.1 Aspectos conceituais da Margem de Contribuição.....	14
2.2.2 Aspectos conceituais do Ponto de Equilíbrio.....	16
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>17</b>
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	17
<b>4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>18</b>
4.1 DESCRIÇÃO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.....	18
4.2 DESPESAS FIXAS DO PERÍODO.....	20
4.3 DESCRIÇÃO DO PONTO DE EQUILÍBRIO POR PRODUTO E SERVIÇO.....	21
<b>5 CONCLUSÕES .....</b>	<b>22</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>23</b>



## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Para sobreviver e se manterem competitivas, as empresas necessitam satisfazer seus clientes mas, para tanto, devem ter o controle de suas operações internas. O estudo das ferramentas gerenciais fornece aos gestores informações importante para o cumprimento de objetivos e metas, necessário na estratégia da empresa para alcançar o sucesso competitivo. Dessa forma, os fatores custo, volume e lucro surgem como um dos elementos fundamentais para que os gestores tenham conhecimento das operações cotidianas e, além disso, se bem planejadas, podem ajudar no processo de tomadas de decisão no nível estratégico.

No Brasil, mais de 50% das micro e pequenas empresas encerram suas atividades até o quinto ano de vida, sendo uma das causas a falta de conhecimento técnico de seus gestores. Diante disso, e com o mercado em constante mudança, os profissionais precisam estar preparados para o novo, e para isso, precisará estabelecer metas, focar objetivos, identificar falhas, atuando sempre com ética e responsabilidade profissional.

Cada vez mais é comum para as empresas consultarem os profissionais contábeis sobre a composição de seus custos, para formação do preço de venda, análise de ponto de equilíbrio, alavancagem operacional, análises do balanço e em especial a importância da análise do custo, volume e lucro.

### 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

A monografia pretende responder a seguinte questão-problema: **qual a relação entre o custo, volume e lucro em uma microempresa familiar do setor de calçados no Estado do Sergipe?**

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo geral

O objetivo da monografia consiste em mapear a relação custo-volume-lucro na comercialização de produtos como instrumento de gestão para uma micro empresa no Estado do Sergipe.

### 1.3.2 Objetivos específicos

- Levantar os custos fixos e variáveis de uma microempresa familiar que atua na comercialização de calçado no Estado do Sergipe; e
- Analisar a relação custo-volume-lucro na comercialização de produtos como instrumento de gestão em uma microempresa.

## 1.4 JUSTIFICATIVA

Justifica-se este estudo em virtude de as informações gerenciais serem relevantes para a gestão de custos das empresas do setor de calçados, as quais têm as decisões administrativas sustentadas no conhecimento do ponto de equilíbrio em dos custos que oscilam em função do nível de atividade, bem como para evidenciar resultados que agregam valor ao meio acadêmico e, sobretudo, aos interessados que atuam no setor em análise.

## 1.5 ORGANIZAÇÃO DO CONTEÚDO

A monografia está organizada em cinco capítulos. Após este, de caráter introdutório, apresenta-se no segundo capítulo o referencial teórico, que abrange conceitos e estudos já realizados na área de comportamento de custos e análise gerencial. Em seguida, no terceiro capítulo, apresenta-se a metodologia utilizada para realização desta pesquisa. No quarto capítulo apresenta-se a análise dos dados e os resultados, e por fim, no quinto e último capítulo, a conclusão da pesquisa, seguida das referências utilizadas.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 CARACTERIZAÇÃO DE EMPRESAS FAMILIARES

Dados do IBGE e do Sebrae (2018) mostram que 90% das empresas no Brasil ainda são familiares. Elas representam cerca de 65% do PIB e empregam 75% da força de trabalho do país. Embora sejam consideradas a espinha dorsal da economia nacional, as pesquisas também apontam que a cada 100 empresas desse tipo, 70% não passam pela geração do fundador e apenas 5% conseguem chegar à terceira geração.

As empresas familiares constituem a essência da economia de mercado. Onde há lugar para a iniciativa e propriedade privada, há empresas familiares. Não necessita de políticas públicas para estimular sua formação: a natureza as faz surgir espontaneamente. Segundo Garcia (2001), no início do século XX, 95% das 300 maiores empresas brasileiras constantes no Balanço Anual da Gazeta Mercantil eram controladas por famílias. Estima-se que estas empresas representem 85% de todas as empresas do mundo, 65% do PIB e do emprego na Europa e 50% do PIB dos EUA e 60% do seu emprego (Barroso et al., 2018).

Na definição de Cassar (2003) as organizações se originam da união de diversos indivíduos, que se reúnem na busca de objetivos comuns claramente definidos. Dessa união, espera-se atingir resultados melhores do que aqueles que seriam possíveis se estas mesmas pessoas atuassem isoladamente. As organizações estão entrelaçadas na dinâmica social, política e econômica que se desenvolve no ambiente onde atuam e, ao mesmo tempo, exercem transformações e precisam se adequar às mudanças. Dessa maneira, para analisa-las é essencial considerar a realidade particular na qual elas se inserem. Da mesma forma, a empresa familiar é um tipo de organização sujeito às modificações do ambiente, conforme afirma Lodi (1999).

Nesse entendimento, ao pensar a empresa familiar torna-se imprescindível compreender a noção da família no mundo contemporâneo, pois é a partir dos conjuntos familiares existentes que pode emergir a noção de organizações familiares. Este tipo de organização mantém uma interação com a família, conforme destaca CHRISMANN *et al* (2003, p. 331): “para uma empresa se sustentar como

familiar no mercado competitivo do século XXI, deve haver uma sinergia e um relacionamento estreito entre a família e a empresa. A empresa precisa ter um desempenho de forma que crie valor para a família e a família precisa criar valor para a empresa. A atuação se torna impossível sem o envolvimento familiar”.

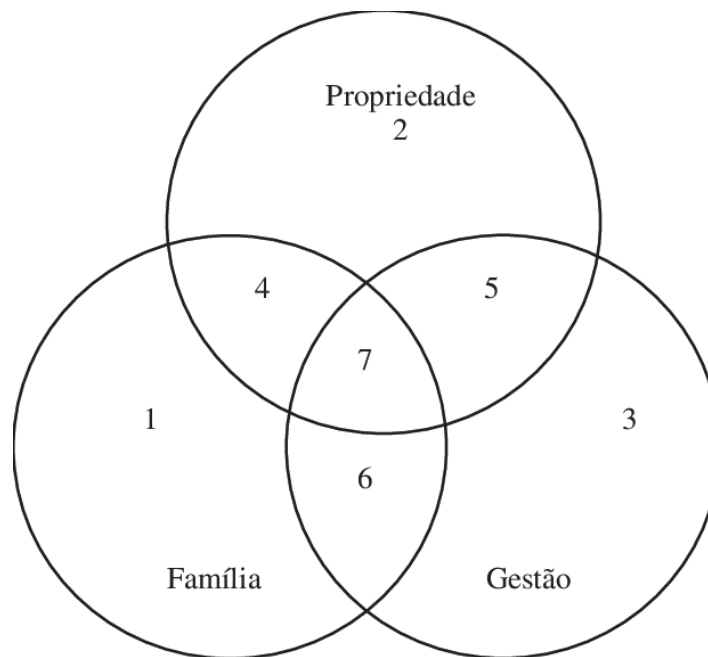
Conforme Andrade e Grzybovski (2004), a empresa familiar, corresponde a um modelo de instituição de capital fechado, burocrático, com pouca transparência administrativa e financeira, e um sistema de tomada de decisões centrado na figura da pessoa que representa o poder, para onde convergem as regras que seguem os demais integrantes da família.

De acordo com Bornholdt (2005) citado por Petry *et al* (2009), a definição de empresa familiar de considera uma empresa familiar quando um ou mais dos fundamentos relacionados podem ser identificados numa organização: **(I)** o controle acionário pertence à família e também aos seus herdeiros; **(II)** as relações afetivas e/ou laços familiares determinam a sucessão no poder; **(III)** os parentes se encontram em situações estratégicas, como na diretoria ou no conselho de administração; **(IV)** as crenças e os valores da organização identificam-se com os da família; **(V)** os atos dos membros da família repercutem na empresa, não importando se nela atuam; **(VI)** ausência de liberdade total ou parcial de vender suas participações/quotas acumuladas ou herdadas na empresa.

Outro fator que vale apenas ser ressaltado sobre a empresa familiar é que elas se diferem das outras empresas principalmente por priorizar a perpetuidade do negócio, tanto no âmbito empresarial, quanto familiar. Dessa maneira, busca-se a sobrevivência de empresas familiares de maneira mais audaz ao longo prazo, no qual os resultados financeiros de curto prazo são resultados das ações da empresa tendo em vista o longo prazo (Flores e Grisci, 2012).

De acordo com Gersick *et al.*(1997) citado por Petry *et al*(2009), por entenderem que os maiores dilemas das empresas familiares estão relacionados, principalmente, à distinção entre família, propriedade e gestão, criaram o modelo de três círculos (Figura 1), segundo o qual o sistema empresarial familiar é composto por três subsistemas independentes e superpostos: gestão, família e propriedade.

FIGURA 1 – Modelo de Gersick

FONTE: Gersick *et al.* (1997)

Nesse modelo, identificam-se sete setores: membro da família, que não é proprietário nem funcionário; acionista, que não é membro da família nem funcionário; funcionário, que não é proprietário nem membro da família; proprietário, que é membro da família, mas não trabalha na empresa; proprietário, que trabalha na empresa, mas não é membro da família; membro da família, que é funcionário, mas não é proprietário; proprietário, que é membro da família e trabalha na empresa. Gersick *et al.* (1997) afirmaram que ao localizar todas as pessoas que pertencem a uma empresa familiar num dos sete setores, poderá ser possível compreender melhor como cada uma vê e sente a organização, ou seja, o interesse e/ou comprometimento (maior ou menor) de cada pessoa, como uma função do papel que desempenha.

## 2.2 CUSTOS VARIÁVEIS COMO INSTRUMENTOS DE GESTÃO

Segundo Bruni *et al* (2004), os custos variáveis, seu valor total altera-se diretamente em função das atividades da empresa. Quanto maior a produção, maiores serão os custos variáveis. Em relação aos custos variáveis Wernke (2001), relata que são os que diretamente relacionados com o volume de produção ou venda. Quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis

totais. São os valores consumidos ou aplicados que têm seu crescimento vinculado à quantidade produzida pela empresa. Têm seu valor determinado em função de oscilações na atividade da empresa, variando de valor na proporção direta do nível de atividades.

Na atividade de serviços normalmente os custos variáveis incluem os custos primários de material e mão-de-obra.

### 2.2.1 Aspectos conceituais da Margem de Contribuição

Segundo Leone (200), “o melhor meio para analisar o desempenho de um segmento de distribuição é a análise tanto de sua margem de contribuição direta como de sua margem de contribuição indireta”. Todo tipo de movimentação, receitas, impostos e custos que obtermos dentro da empresa deverão ser controlados, não importando sua origem. Complementando, Passarelli e Bomfim (2003, p.210) afirmam que “a análise marginal é uma das principais técnicas da gerência financeira, para a tomada de decisões”.

Para Crepaldi (1999,p.154) a “margem de Contribuição é um conceito de extrema importância para o custeio variável e para a tomada de decisões gerenciais”, pois é na margem que saberemos se obterei um lucro ou um prejuízo e se lucrarmos o suficiente para que obtenhamos um ponto de equilíbrio. Aqui mais uma ideia para compreendermos o que é margem de contribuição. “Pode-se entender margem de contribuição como a parcela do preço de venda que ultrapassa os custos e despesas variáveis e que contribuirá, daí seu nome, para a absorção dos custos fixos e, ainda, para a formação de lucro” (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2006,p.199).

Oliveira e Perez Jr (2012, p. 252) a definem como “a diferença entre o preço de venda e a soma das despesas e custos variáveis de um produto ou serviço”, podendo ser entendida como a “sobra financeira” utilizada para a amortização dos custos e despesas fixos da empresa e para a obtenção dos lucros almejados pelos proprietários.

Nenhum produto ou serviço deverá apresentar margem de contribuição que não contribui, ou seja, quando o valor do preço de venda é inferior à soma dos valores de despesas variáveis e dos custos variáveis, não contribuindo para o pagamento das despesas fixas e gerar lucro. A margem que não contribui pode ser

aceitável em uma empresa quando estiver relacionada a alguma estratégia promocional de vendas. Ainda assim, deve-se avaliar se as vendas de outros produtos, agregados ou não à promoção, apresentam margens de contribuição negativa (preço de venda inferior aos custos variáveis e despesas variáveis) de algum produto/serviço que esteja nesta condição (LOBRIGATTI, 2004).

Ponte *et al* (2007) destacam que a margem de contribuição normalmente é tratada de duas formas: unitária ou total. Para se obter uma margem existem fórmulas em que podemos nos basear. Margem de contribuição total que se expressa desta maneira:  $MC = RV - CV$ , onde MC representa a margem de contribuição que é igualada as RV (vendas totais) menos o CV (custo variável total). Margem de contribuição unitária que se expressa por:  $MC/U = PV/U - CV/U$ . Nesta fórmula, o MC/U representa a margem de contribuição unitária que é igualada ao PV/U que é o preço de venda unitário menos o CV/U que é o custo variável unitário.

Observa-se uma distinção entre custos ou despesas fixas e custos e despesas variáveis e, é importante destacar sua conceituação. Para Neves e Viceconti (2010, p. 22), “os custos fixos são aqueles cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção da empresa”, isto é, não se alteram quando o volume de produção da empresa sofre alteração. Para Assaf Neto e Lima (2009, p. 270), “os custos - e despesas - fixos são aqueles que não dependem do volume de produção e vendas no período”.

De acordo com Assef (2003, p.42), “a diferença entre o faturamento e a soma das parcelas dos custos variáveis aponta a margem de contribuição de cada produto e dela extraímos o percentual respectivo, ao dividirmos a margem de contribuição em reais pelo faturamento correspondente”. Passareli e Bomfim (2003, p.217) evidenciam que “o estudo da margem de contribuição é uma importante ferramenta na avaliação das características financeiras de um produto existente ou mesmo de um novo produto”.

Complementando, Assef (2003, p.41) argumenta que “é a margem de contribuição que indica, de maneira imediata, qual a contribuição direta de cada produto/serviço aos resultados finais da empresa”. Já Bornia (2002, p.72) relata que “a margem de contribuição unitária está ligada à lucratividade do produto e a razão de contribuição relaciona-se com sua rentabilidade (lucratividade/investimento)”. Pode-se então, deduzir que quanto maior for a margem de contribuição unitária do produto melhor será para a empresa.

A utilização da margem de contribuição unitária pode facilitar ao gestor a análise e a solução de algumas questões. Na opinião de Passarelli e Bomfim (2003, p.218), poderá responder a problemas como: “qual o efeito de uma modificação de preço nos lucros? Que produtos devem ser promovidos? Qual o efeito das mudanças no processo de produção sobre o lucro total? Quantas unidades devem ser vendidas para atingir um retorno específico do investimento? Etc.”.

### 2.2.2 Aspectos conceituais do Ponto de Equilíbrio

O ponto de equilíbrio contábil, também conhecido como ponto de ruptura, é calculado após o cálculo do lucro marginal, e sua finalidade é averiguar o nível mínimo de vendas que deve ser praticado para que se obtenha determinado montante de lucro (SANTOS, 2005).

Perez Junior (2006) comenta que a expressão ponto de equilíbrio, tradução do termo em inglês, *break-even-point*, refere-se ao nível de vendas em que não há lucro nem prejuízo, isto é, no qual os gastos totais (custos totais + despesas totais) são iguais às receitas totais. Para Eidt (2006) na composição dos resultados, todas as unidades produzidas e comercializadas além do ponto de equilíbrio contribuem com sua margem de contribuição para a formação do lucro. Assim, quanto maior for o nível operacional em quantidades, maior será o lucro.

Segundo Santos (2017) a análise do equilíbrio entre receitas de vendas e custos, torna-se indispensável como instrumento no processo de decisão gerencial. Um dos fatores para o sucesso financeiro de uma empresa está diretamente condicionado à existência da melhor ferramenta gerencial. Para o autor, o ponto de equilíbrio será obtido quando o total dos ganhos marginais, que é a somatória de todos os produtos comercializados, equivalerem ao custo estrutural fixo do mesmo período de tempo objeto de análise.

Padoveze (2010) relata em sua obra que o ponto de equilíbrio é o momento em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida se iguala aos custos e despesas fixas. O autor ainda destaca que a informação do ponto de equilíbrio da empresa, como por produto individual, é importante pois identifica o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada setor deve operar.

Segundo Dutra (2017), no ponto de equilíbrio, a empresa está produzindo o suficiente para gerar receita que se iguala ao custo, ou seja, a empresa não está



tendo nem lucro nem prejuízo quando está operando em um nível de produção igual ao seu ponto de equilíbrio, porque ela está gerando recursos suficientes para remunerar os seus fatores de produção. Este ponto indica o mínimo de receita gerada pela produção para que a empresa não sofra prejuízo que também é chamado de ponto de ruptura, ponto de nivelamento, ponto crítico ou ponto de quebra.

### **3 METODOLOGIA**

Neste capítulo, serão apresentados os procedimentos metodológicos que estabelecem o conjunto de técnicas e princípios adotados nesta pesquisa, por meio dos quais se procurou orientar o desenvolvimento do trabalho empírico proposto.

#### **3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA**

Para que a compreensão sobre o estudo se desenvolva de maneira eficaz, esta seção apresenta os métodos e técnicas de pesquisa utilizadas para a obtenção dos objetivos propostos. Para o desenvolvimento deste estudo, os dados pertinentes foram coletados junto à empresa familiar fictícia, a qual denominaremos de Verinha Calçados & Serviços de Reparação, alvo da pesquisa, através da análise de dados e informações do setor.

Este estudo caracteriza-se como uma pesquisa de natureza exploratória e descritiva. Exploratória (SELLTIZ *et al.*, 1975) por ter ido em busca da confirmação de verdades existentes e aceitas para a compreensão do fenômeno pesquisado. De acordo com Gil (2002), propiciar maior familiaridade com o problema, deixando-o mais explícito, é o objetivo da pesquisa exploratória. Descritiva por ter observado, registrado e analisado fatos ou fenômenos sem manipulá-los (CERVO; BERVIAN, 1983), com inferências e conclusões restritas à amostra.

Além da pesquisa bibliográfica, no presente estudo empregou-se o procedimento de estudo de caso único, que para Yin (2005) é um tipo de pesquisa empírica que permite a investigação de problemas contemporâneos em um contexto real. Analisa de forma aprofundada um fato em uma única empresa, buscando responder a determinado problema para averiguar como acontece o evento.

Os dados foram coletados por meio da análise de documentos e relatórios da área contábil e de custos, bem como de outros documentos relacionados ao objeto do estudo. Também houve contato direto com os responsáveis da empresa envolvidos no processo de controle de custos, os quais foram selecionados por serem considerados informantes chave do objeto estudado, que conforme Yin (2005) é aspecto essencial para o sucesso do estudo de caso. Esse contato pode ser caracterizado como uma entrevista não estruturada, com o objetivo de complementar as informações coletadas por meio da consulta documental de modo a propiciar maior confiabilidade das informações analisadas.

O estudo também possui uma abordagem quantitativa (GRESSLER, 2003) por ter utilizado números na busca de garantir a precisão dos resultados, evitando a distorção de análises e interpretações exclusivamente subjetivas.

#### **4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS**

A pesquisa foi realizada na empresa fictícia Verinha Calçados, com dados usáveis de 2020. É uma microempresa familiar, que começou a atuar no mercado em 2014, na comercialização de calçados simples, possuindo apenas um funcionário. Por meio de uma percepção de mercado, muitos empresários possuem uma grande necessidade de informações gerenciais, principalmente quanto aos custos e resultados periódicos, visto que a empresa não possui qualquer tipo de relatório gerencial. Após os dados serem elencados, identificados e classificados conforme suas características foi possível realizar a Análise Custo/Volume/Lucro, proporcionando as informações desejadas ao gestor.

##### **4.1 DESCRIÇÃO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO**

Conforme já citado, para o cálculo da margem de contribuição unitária, optou-se por utilizar a fórmula apresentada por Bornia (2010), em que:

$$Mc = PVu - Cvu$$

Para o cálculo da margem de contribuição, foram obedecidas algumas etapas. A primeira consistiu em calcular a margem de contribuição unitária (em R\$)

da numeração dos sapatos comercializados pela empresa (21 ao 34). Neste caso, o cálculo mencionado envolveu valores como o preço de venda unitário, as despesas de venda variáveis (como ICMS) e o custo de compra por unidade dos produtos.

Para determinar a margem de contribuição unitária em reais, subtraíram-se do preço de venda unitário os valores referentes ao custo variáveis unitários de compra e as despesas variáveis. No que refere à margem de contribuição unitária em percentual, esta foi obtida por meio da divisão da margem de contribuição unitária (em R\$) pelo preço de venda unitário dos produtos, multiplicando este resultado por 100. Os cálculos das duas modalidades de margem de contribuição unitária dos produtos enfocados na pesquisa estão representados na Tabela 1.

Tabela 1 – Margem de Contribuição Unitária (por par).

Sapatos	Preço de Venda	Custo de Compras	Despesas Variáveis de Vendas	Margem de Contribuição Unitária	Margem de Contribuição Percentual
Nº 21/22	R\$ 20,00	R\$ 4,48	R\$ 2,62	R\$ 15,52	78%
Nº 23/24	R\$ 20,00	R\$ 4,48	R\$ 2,62	R\$ 15,52	78%
Nº 25/26	R\$ 20,00	R\$ 4,48	R\$ 2,62	R\$ 15,52	78%
Nº 27/28	R\$ 20,00	R\$ 4,68	R\$ 2,62	R\$ 15,32	77%
Nº 29/30	R\$ 24,00	R\$ 4,96	R\$ 3,00	R\$ 19,04	79%
Nº 31/32	R\$ 24,00	R\$ 6,96	R\$ 3,00	R\$ 17,04	71%
Nº 33/34	R\$ 24,00	R\$ 6,96	R\$ 3,00	R\$ 17,04	71%

Fonte: Elaborada pelo autor(2020).

Partindo-se desse cálculo foi possível determinar a margem de contribuição unitária de cada produto, que é resultado da subtração do preço de vendas unitário pelos custos de compra e pelas despesas variáveis de vendas. Por exemplo, para os sapatos de numeração “21/22” seu preço de venda unitário é de R\$ 20,00 e seu custo de compra foi de R\$ 4,48 e sua despesa variável foi R\$ 2,62 que resultou em uma margem de contribuição unitária de R\$ 15,52 ( $20,00 - 4,48 - 2,62$ ).

A margem de contribuição percentual foi obtida pela divisão da margem de contribuição unitária pelo preço de venda unitário multiplicando o resultado por 100. Por exemplo, continuado com o sapato de numeração “21/22” sua margem de contribuição unitária é de R\$ 15,52 e seu preço de venda unitário é de R\$ 20,00, multiplicado por 100 resultou numa margem de contribuição percentual de 78% ( $15,52/20,00 \times 100$ ). Na Tabela 2 apresenta-se o cálculo da margem de contribuição total (em R\$) de toda a linha de sapatos abrangida pelo estudo.

Tabela 2 – Margem de Contribuição Total

Sapatos	Margem de Contribuição Unitária (R\$)	Margem de Contribuição Unitária (%)	Volume Vendido (par)	% do Volume Total (par)	Margem de Contribuição Total (R\$)	Percentual do Total
Nº 21/22	R\$ 15,52	78%	10 pares	12%	R\$ 155,20	11%
Nº 23/24	R\$ 15,52	78%	10 pares	12%	R\$ 155,20	11%
Nº 25/26	R\$ 15,52	78%	21 pares	24%	R\$ 325,92	23%
Nº 27/28	R\$ 15,32	77%	15 pares	17%	R\$ 229,80	16%
Nº 29/30	R\$ 19,04	79%	10 pares	12%	R\$ 190,40	14%
Nº 31/32	R\$ 17,04	71%	15 pares	17%	R\$ 255,60	18%
Nº 33/34	R\$ 17,04	71%	5 pares	6%	R\$ 85,20	6%
<b>Totais</b>	<b>R\$ 115,00</b>	<b>-</b>	<b>86 pares</b>	<b>100%</b>	<b>R\$ 1.397,32</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Por esses cálculos, foi possível determinar a margem total de contribuição de cada produto, resultado da multiplicação do volume de pares vendidos no período pela margem de contribuição unitária (em R\$). Exemplo: para os sapatos de numeração “31/32” a empresa comercializou no mês de outubro 15 pares, com uma margem de contribuição unitária de R\$ 17,04, o que resultou numa margem de contribuição total de R\$ 255,60 (15 pares x R\$ 17,04) no período.

O mesmo procedimento foi realizado para os demais sapatos, resultando em uma margem de contribuição total de todos os produtos comercializados de R\$ 1.397,32. E o resultado do total em porcentagem foi realizado por meio da margem de contribuição total de cada produto dividido pelo total da margem de contribuição em valor. Por exemplo, para os sapatos de numeração “29/30” sua margem de contribuição total em valor foi de R\$ 190,40 dividindo pelo total da margem de contribuição em valor que é de R\$ 1.397,32 logo o resultado do percentual em total foi de 14% esse procedimento foi realizados em todos os sapatos analisados.

## 4.2 DESPESAS FIXAS DO PERÍODO

Sabe-se que a variação na produção ou nas vendas não provoca efeitos sobre os custos e despesas fixas mensais. Logo, os desembolsos que não apresentam uma variação relevante em função do volume vendido ou que permanecem com o valor inalterado mensalmente, mesmo com oscilações na

venda, não influenciarão no resultados das despesas fixas. A Tabela 3 resume as despesas fixas mensais do período analisado.

Tabela 3 – Despesas fixas do período

Fatores	Valor Mensa(R\$)
Salário	R\$ 860,00
Encargos Sociais	R\$ 301,00
Marketing	R\$ 114,00
Internet e Telefone	R\$ 100,00
Energia Elétrica	R\$ 80,00
Água	R\$ 45,00
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.500,00</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

#### 4.3 DESCRIÇÃO DO PONTO DE EQUILÍBRIO POR PRODUTO E SERVIÇO

Para apurar o ponto de equilíbrio em valor (R\$) dos produtos basta multiplicar o total a quantidades de pares no ponto de equilíbrio pelo preço de venda (em R\$) de cada numeração dos sapatos. Tais procedimentos estão expressos na Tabela 4.

Tabela 4 – Ponto de Equilíbrio por calçado

Sapatos	MC Total (R\$)1	Volume Vendido(par)	% do Volume Vendido	Gastos Fixos	P.E (R\$)	Preço Venda	P.E (quantidade)
Nº 21/22	R\$ 155,20	10	12%	R\$ 174,42	224,77	R\$ 20,00	11
Nº 23/24	R\$ 155,20	10	12%	R\$ 174,42	224,77	R\$ 20,00	11
Nº 25/26	R\$ 325,92	21	24%	R\$ 366,28	472,01	R\$ 20,00	24
Nº 27/28	R\$ 229,80	15	17%	R\$ 261,63	341,55	R\$ 20,00	17
Nº 29/30	R\$ 190,40	10	12%	R\$ 174,42	219,86	R\$ 24,00	9
Nº 31/32	R\$ 255,60	15	17%	R\$ 261,63	368,49	R\$ 24,00	15
Nº 33/34	R\$ 85,20	5	6%	R\$ 87,21	122,83	R\$ 24,00	5
<b>Totais</b>	<b>R\$ 1.397,32</b>	<b>86</b>	<b>100%</b>	<b>R\$ 1.500,00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>93</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

## 5 CONCLUSÕES

As empresas familiares compreendem que a concorrência é acirrada e para se manterem competitivas, não basta apenas operar na sua área, mas sim, oferecer produtos de qualidade, bom preço e, principalmente, que satisfaçam as necessidades dos clientes.

Com base no estudo realizado sobre a contabilidade de custos, pode-se verificar a grande importância que esta área possui dentro da organização.

Após evidenciar as principais características da empresa pesquisada e analisar suas informações, os resultados demonstram uma baixa margem de lucratividade no período analisado, bem como, a necessidade de reavaliar quais produtos necessitam a revisão de sua estratégia de venda, haja vista que alguns não atingiram a quantidade mínima necessária. Por fim, a grande preocupação do proprietário é a melhoria contínua de suas mercadorias com vista a aumentar a satisfação da clientela.

Pelos resultados, pode-se também afirmar que a empresa encontra-se em um cenário parcial de solvência. Porém, há pontos a serem melhorados, como revisão de seus produtos em oferta, aumento de suas vendas e maior divulgação de seus produtos. Outro fator de destaque da pesquisa foi fornecer informações gerenciais e de custos que anteriormente não dispunha. Espera-se que com estas informações, o proprietário tenha condições de readequar suas operações e gestão, bem como traçar novas estratégias de forma a ampliar sua linha de produtos e consequentemente, seu nível de lucratividade.

Para futuras pesquisas, sugere-se o acompanhamento da empresa real em seus processos administrativos e de tomada de decisões, de forma a verificar a viabilidade dos resultados, bem como contribuir para a implantação de ferramentas gerenciais que auxiliem o gestor no desempenho de suas atividades empresariais.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, D.M.; GRZYBOVSKI, D. Aplicabilidade do "Modelo dos Três Círculos" em **Empresas Familiares Brasileiras: Um estudo de caso**. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (ANPAD), 2004. Curitiba. Anais... Curitiba, ANPAD, 2004.

ASSEF, R. **Guia prático de formação de preços: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

BARROSO, A., González-López, O. R., Sanguino, R. & Buenadicha-Mateos, M. (2018). **Analysis and Evaluation of the Largest 500 Family Firms' Websites** through PLS-SEM Technique Sustainability, 10(2), p. 557.

BORNHOLDT, Werner. **Governança na Empresa Familiar: implementação e prática**. Porto Alegre: Bookman, 2005

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRUNÍ, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2004.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

CHRISMANN, J.J.; CHUA, J.H., BERGIEL, E.B. **An agency theoretic analysis of the professionalized family firm**. *Entrepreneurship: theory and practice*, n. 33, p.355-372, 2009.

CREPALDI, S. A. **Curso básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

\_\_\_\_\_, S. A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DUTRA, René Gomes Dutra. **Custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2017.

EIDT, Jorge. **Gestão de custos em indústrias do setor moveleiro estabelecidas na região do oeste do estado de Santa Catarina: um estudo multicase**. 2006. 234 f.

15Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Regional de Blumenau - Blumenau, 2006.

Flores, J. E., & Grisci, C. L. I. (2012). **Dilemas de pais e filhos no processo sucessório de empresas familiares**. Revista de Administração, 47(2), 325-337.

GARCIA, V. P. **Desenvolvimento das famílias empresárias**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.

GERSICK, K. E. et al. **De geração para geração: ciclos de vida das empresas familiares**. 4. ed. São Paulo: Negócio Editora, 1997.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed., São Paulo: Atlas, 2002.

GRESSLER, L. A. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2003.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

\_\_\_\_\_, G. S. G. **Custos: um enfoque administrativo**. 14. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2001.

LOBRIGATTI, Luis Alberto Fernandes. **MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO: Quanto sobra para sua empresa?**. São Paulo: SEBRAE, 2004.

LODI, J. B. **A empresa familiar**. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

\_\_\_\_\_, J. B. **Fusões e aquisições: o cenário brasileiro**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo V. E. **Contabilidade de custos um enfoque direto e objetivo**. 9. Ed. São Paulo: Frase, 2010.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ JR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2010.

PASSARELLI, J; BOMFIM, E. A. **Custos: análise e controle**. 2. ed. São Paulo: Thomson, 2003.

PEREZ JR, José H.; OLIVEIRA, Luís M.; COSTA, Rogério G. **Gestão estratégica de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PETRY, Luiz Inacio; NASCIMENTO, Auster Moreira. **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São Paulo, v. 20, n. 49, p. 109-125, janeiro/abril 2009



PONTE, Vera Maria Rodrigues; RICCIO, Edson Luiz; e LUSTOSA, Paulo Roberto B. **Uma análise comparativa entre a “Contabilidade de Ganhos – Throughput Accounting” e o “Método do Custeio Variável”**. São Paulo: USP, 2007.

SANTOS, Joel J. **Análise de custos: remodelado com ênfase para sistemas de custeio marginal, relatórios e estudos de caso**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

\_\_\_\_\_, Joel J. **MANUAL DE CONTABILIDADE E ANÁLISE DE CUSTOS**. SÃO PAULO: ATLAS, 2017.

SELLTIZ, C. et al. **Pesquisa nas relações sociais**. São Paulo: Editora Pedagógica e Editora da Universidade de São Paulo, 1975.

WERNKE, R. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre, RS: Bookman, 2005.